Sammlung der Rechtsprechung

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Achte Kammer)

8. Mai 2013 *

„Mehrwertsteuer — Richtlinie 2006/112/EG — Art. 18 Buchst. c, 74 und 80 — Aufgabe der steuerbaren wirtschaftlichen Tätigkeit — Streichung des Steuerpflichtigen aus dem Mehrwertsteuerregister durch die Steuerverwaltung — Besitz von Gegenständen, die zum Vorsteuerabzug berechtigt haben — Besteuerungsgrundlage — Normalwert oder Anschaffungswert — Bestimmung zum Zeitpunkt des Umsatzes — Unmittelbare Wirkung von Art. 74“

In der Rechtssache C-142/12

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht vom Administrativen sad – Varna (Bulgarien) mit Entscheidung vom 9. März 2012, beim Gerichtshof eingegangen am 21. März 2012, in dem Verfahren

Hristomir Marinov im Namen von Lampatov – H – Hristomir Marinov,

gegen

Direktor na Direktsia „Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto“ – grad Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalna agentsia za prihodite

erlässt

DER GERICHTSHOF (Achte Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten E. Jarašiūnas (Berichterstatter), des Richters A. Ó Caoimh und der Richterin C. Toader,

Generalanwalt: N. Wahl,

Kanzler: A. Calot Escobar,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

— des Direktor na Direktsia „Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto“ – grad Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalna agentsia za prihodite, vertreten durch S. Zlateva als Bevollmächtigte,

— der bulgarischen Regierung, vertreten durch Y. Atanasov und T. Ivanov als Bevollmächtigte,

— der Europäischen Kommission, vertreten durch D. Roussanov und C. Soulay als Bevollmächtigte,

* Verfahrenssprache: Bulgarisch.

aufgrund des nach Anhörung des Generalanwalts ergangenen Beschlusses, ohne Schlussanträge über die Rechtssache zu entscheiden,

folgendes

Urteil

1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung der Art. 18 Buchst. c, 74 und 80 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. L 347, S. 1, im Folgenden: Mehrwertsteuerrichtlinie).

2 Dieses Ersuchen ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen Herrn Marinov, der im Namen von Lampatov – H – Hristomir Marinov (im Folgenden: Marinov) handelt, und dem Direktor na Direktsia „Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto“ – grad Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite (Direktor der Direktion „Anfechtung und Verwaltung des Vollzugs“ der Stadt Varna bei der Zentralverwaltung der Nationalen Agentur für Einnahmen, im Folgenden: Direktor) über einen die Mehrwertsteuer betreffenden Steuerprüfungsbescheid.

Rechtlicher Rahmen

Unionsrecht

3 Art. 18 der Mehrwertsteuerrichtlinie sieht vor:

„Die Mitgliedstaaten können der Lieferung von Gegenständen gegen Entgelt folgende Vorgänge gleichstellen:

a) die Verwendung – durch einen Steuerpflichtigen – eines im Rahmen seines Unternehmens hergestellten, gewonnenen, be- oder verarbeiteten, gekauften oder eingeführten Gegenstands zu seinem Unternehmen, falls ihn der Erwerb eines solchen Gegenstands von einem anderen Steuerpflichtigen nicht zum vollen Vorsteuerabzug berechtigen würde;

b) die Verwendung eines Gegenstands durch einen Steuerpflichtigen zu einem nicht besteuerten Tätigkeitsbereich, wenn dieser Gegenstand bei seiner Anschaffung oder seiner Zuordnung gemäß Buchstabe a zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat;

c) mit Ausnahme der in Artikel 19 genannten Fälle der Besitz von Gegenständen durch einen Steuerpflichtigen oder seine Rechtsnachfolger bei Aufgabe seiner der Steuer unterliegenden wirtschaftlichen Tätigkeit, wenn diese Gegenstände bei ihrer Anschaffung oder bei ihrer Verwendung nach Buchstabe a zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben.“

4 Art. 19 Abs. 1 dieser Richtlinie lautet:

„Die Mitgliedstaaten können die Übertragung eines Gesamt- oder Teilvermögens, die entgeltlich oder unentgeltlich oder durch Einbringung in eine Gesellschaft erfolgt, behandeln, als ob keine Lieferung von Gegenständen vorliegt, und den Begünstigten der Übertragung als Rechtsnachfolger des Übertragenden ansehen.“

5 Art. 72 der Mehrwertsteuerrichtlinie bestimmt:

„Für die Zwecke dieser Richtlinie gilt als ‚Normalwert' der gesamte Betrag, den ein Empfänger einer Lieferung oder ein Dienstleistungsempfänger auf derselben Absatzstufe, auf der die Lieferung der Gegenstände oder die Dienstleistung erfolgt, an einen selbständigen Lieferer oder Dienstleistungserbringer in dem Mitgliedstaat, in dem der Umsatz steuerpflichtig ist, zahlen müsste, um die betreffenden Gegenstände oder Dienstleistungen zu diesem Zeitpunkt unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs zu erhalten.

Kann keine vergleichbare Lieferung von Gegenständen oder Erbringung von Dienstleistungen ermittelt werden, ist der Normalwert wie folgt zu bestimmen:

(1) bei Gegenständen, ein Betrag nicht unter dem Einkaufspreis der Gegenstände oder gleichartiger Gegenstände oder mangels eines Einkaufspreises nicht unter dem Selbstkostenpreis, und zwar jeweils zu den Preisen, die zum Zeitpunkt der Bewirkung dieser Umsätze festgestellt werden;

…"

6 In Art. 73 der Mehrwertsteuerrichtlinie heißt es:

„Bei der Lieferung von Gegenständen und Dienstleistungen, die nicht unter die Art. 74 bis 77 fallen, umfasst die Steuerbemessungsgrundlage alles, was den Wert der Gegenleistung bildet, die der Lieferer oder Dienstleistungserbringer für diese Umsätze vom Erwerber … erhält oder erhalten soll …"

7 Art. 74 der Mehrwertsteuerrichtlinie lautet:

„Bei den in den Artikeln 16 und 18 genannten Umsätzen in Form der Entnahme oder der Zuordnung eines Gegenstands des Unternehmens durch einen Steuerpflichtigen oder beim Besitz von Gegenständen durch einen Steuerpflichtigen oder seine Rechtsnachfolger im Fall der Aufgabe seiner steuerbaren wirtschaftlichen Tätigkeit ist die Steuerbemessungsgrundlage der Einkaufspreis für diese oder gleichartige Gegenstände oder mangels eines Einkaufspreises der Selbstkostenpreis, und zwar jeweils zu den Preisen, die zum Zeitpunkt der Bewirkung dieser Umsätze festgestellt werden."

8 In Art. 80 der Mehrwertsteuerrichtlinie heißt es:

„(1) Zur Vorbeugung gegen Steuerhinterziehung oder -umgehung können die Mitgliedstaaten in jedem der folgenden Fälle Maßnahmen treffen, um sicherzustellen, dass die Steuerbemessungsgrundlage für die Lieferungen von Gegenständen oder für Dienstleistungen, an Empfänger, zu denen familiäre oder andere enge persönliche Bindungen, Bindungen aufgrund von Leitungsfunktionen oder Mitgliedschaften, sowie eigentumsrechtliche, finanzielle oder rechtliche Bindungen, gemäß der Definition des Mitgliedstaats, bestehen, der Normalwert ist:

a) sofern die Gegenleistung niedriger als der Normalwert ist und der Erwerber oder Dienstleistungsempfänger nicht zum vollen Vorsteuerabzug gemäß den Artikeln 167 bis 171 sowie 173 bis 177 berechtigt ist;

b) sofern die Gegenleistung niedriger als der Normalwert ist, der Lieferer oder Dienstleistungserbringer nicht zum vollen Vorsteuerabzug gemäß den Art. 167 bis 171 sowie 173 bis 177 berechtigt ist und der Umsatz einer Befreiung gemäß den Artikeln 132, 135, 136, 371, 375, 376, 377, des Artikels 378 Absatz 2, des Artikels 379 Absatz 2 sowie der Artikel 380 bis 390 unterliegt;

c) sofern die Gegenleistung höher als der Normalwert ist und der Lieferer oder Dienstleistungserbringer nicht zum vollen Vorsteuerabzug gemäß den Art. 167 bis 171 sowie 173 bis 177 berechtigt ist.

Für die Zwecke des Unterabsatzes 1 kann als rechtliche Bindung auch die Beziehung zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer, der Familie des Arbeitnehmers oder anderen diesem nahe stehenden Personen, gelten.

…“

Bulgarisches Recht

9 Art. 27 des Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (Mehrwertsteuergesetz, DV Nr. 63 vom 4. August 2006, im Folgenden: ZDDS) sieht in seiner auf das Ausgangsverfahren anwendbaren Fassung vor:

„…

(3) Bei folgenden Umsätzen ist die Steuerbemessungsgrundlage der Normalwert:

…

2. eine Lieferung von Gegenständen und/oder eine Erbringung von Dienstleistungen nach Art. 111;

…“

10 Art. 106 ZDDS lautet:

„(1) Die Beendigung der Registrierung (Streichung aus dem Register) nach diesem Gesetz ist ein Verfahren, das dazu führt, dass eine Person nach dem Zeitpunkt der Streichung aus dem Register nicht mehr berechtigt ist, Mehrwertsteuer in Rechnung zu stellen und Vorsteuer abzuziehen, es sei denn, dieses Gesetz sieht etwas anderes vor.

(2) Die Registrierung wird beendet:

1. auf Veranlassung der registrierten Person, sofern ein Grund für die – zwingende oder freiwillige – Streichung aus dem Register vorliegt;

2. auf Veranlassung der für Einnahmen zuständigen Stelle, sofern

   a) sie einen Grund für die zwingende Streichung aus dem Register festgestellt hat;

   b) ein Umstand nach Art. 176 vorliegt.“

11 In Art. 111 ZDDS heißt es:

„(1) Zum Zeitpunkt der Streichung aus dem Register wird angenommen, dass die Person Umsätze im Sinne dieses Gesetzes mit allen vorhandenen Gegenständen und/oder Dienstleistungen bewirkt, hinsichtlich deren sie vollständig oder teilweise die Vorsteuer abgezogen hat und die

1. Vermögensgegenstände im Sinne des Zakon za schetovodstvoto [Gesetz über das Rechnungswesen] sind oder

2. Vermögensgegenstände im Sinne des Zakon za korporativnoto podohodno oblagane [Gesetz über die Körperschaftsteuer] sind, die sich von jenen nach Nr. 1 unterscheiden.

…“

12 § 1 Nr. 16 der Zusatzbestimmungen zum ZDDS bestimmt:

„‚Normalwert‘ ist der Wert im Sinne von § 1 Nr. 8 der Zusatzbestimmungen zum Danachno-osiguritelen protsesualen kodeks (Steuer- und Versicherungsprozessordnung, DV Nr. 105 vom 29. Dezember 2005), der nach den in § 1 Nr. 10 der Zusatzbestimmungen zum Danachno-osiguritelen protsesualen kodeks genannten Methoden für die Ermittlung von Normalwerten festgelegt wurde.“

13 § 1 Nr. 8 der Zusatzbestimmungen zum Danachno-osiguritelen protsesualen kodeks lautet:

„‚Normalwert‘ ist der Betrag ohne Mehrwert- und Verbrauchsteuern, der unter denselben Bedingungen für gleiche oder gleichartige Gegenstände oder Dienstleistungen aufgrund eines Rechtsgeschäfts zwischen nicht verbundenen Personen zu entrichten wäre.“

Ausgangsverfahren und Vorlagefragen

14 Aus dem Vorlagebeschluss geht hervor, dass Marinov zum 4. November 2009 wegen Nichterfüllung seiner Pflichten nach dem ZDDS, konkret wegen Nichtentrichtung der Mehrwertsteuer bezüglich der Mehrwertsteuererklärungen für den Zeitraum April bis Juli 2009, aus dem Mehrwertsteuerregister gestrichen wurde.

15 Im Lauf des Jahres 2010 wurde Marinov einer Steuerprüfung für den Zeitraum vom 1. Januar 2007 bis zum 4. November 2009 unterzogen. Bei dieser Prüfung wurde festgestellt, dass dieses Unternehmen Fahrzeuge geleast und für die Leasingraten Vorsteuer in Höhe von insgesamt 28 426,64 Bulgarische Leva (BGN) abgezogen hatte. Zum Zeitpunkt der Streichung aus dem Register verfügte das Unternehmen über diese Fahrzeuge sowie über andere Fahrzeuge, die es angeschafft hatte und hinsichtlich deren es Vorsteuer abgezogen hatte. Die Steuerbehörde stellte in ihrem Steuerprüfungsbescheid vom 27. April 2011 fest, dass Marinov zum Zeitpunkt der Streichung mit diesen Vermögensgegenständen steuerbare Umsätze im Sinne von Art. 111 ZDDS bewirkt habe.

16 Was die Fahrzeuge von Marinov anbelangte, stellte die Steuerverwaltung in Anwendung von Art. 27 Abs. 3 Nr. 2 ZDDS die Bemessungsgrundlage für die Mehrwertsteuer unter Heranziehung des nach einem Gutachten ermittelten „Normalwerts“ der Fahrzeuge fest und erhob auf der Grundlage dieses Werts Mehrwertsteuer in Höhe von 32 124,57 BGN.

17 Nachdem der Direktor den Einspruch von Marinov gegen den Steuerprüfungsbescheid zurückgewiesen hatte, erhob das Unternehmen Klage beim Administrativen sad Varna. Vor diesem rügt es die Bewertung der Vermögensgegenstände nach deren „Normalwert“. Da es die Auffassung vertritt, dass die nach der Anschaffung dieser Vermögensgegenstände eingetretene Wertminderung zu berücksichtigen gewesen wäre, beantragt es die Erstellung eines Gutachtens, um den Wert der Gegenstände gemäß den zum Zeitpunkt der Streichung aus dem Register geltenden Rechnungslegungsstandards zu ermitteln.

18 Der Beklagte des Ausgangsverfahrens tritt der Klage entgegen und macht geltend, dass der nach den nationalen Rechtsvorschriften zu berücksichtigende Normalwert dem Anschaffungswert, auf den Art. 74 der Mehrwertsteuerrichtlinie Bezug nehme, entspreche, da es sich um den Preis handle, der durch die Nachfrage und das Angebot auf dem Markt bestimmt werde.

19 Das vorlegende Gericht, das die Steuerbemessungsgrundlage und die Höhe der geschuldeten Mehrwertsteuer zu ermitteln hat, möchte wissen, ob Art. 27 Abs. 3 Nr. 2 ZDDS, der die Berücksichtigung des Normalwerts der Vermögensgegenstände vorschreibt, mit den Art. 18 Buchst. c, 74 und 80 der Mehrwertsteuerrichtlinie vereinbar ist.

20 Es möchte zunächst wissen, ob die Streichung aus dem Mehrwertsteuerregister nach Art. 106 Abs. 1 ZDDS in den Anwendungsbereich von Art. 18 Buchst. c der Mehrwertsteuerrichtlinie fällt.

21 Falls dies der Fall ist, möchte es weiter wissen, ob Art. 27 Abs. 3 Nr. 2 ZDDS, wonach die Steuerbemessungsgrundlage der Normalwert der Vermögensgegenstände ist, zum einen mit Art. 74 der Mehrwertsteuerrichtlinie und zum anderen mit Art. 80 der genannten Richtlinie, der die Fälle aufzählt, in denen der Normalwert als Steuerbemessungsgrundlage dienen kann, vereinbar ist. Bejahendenfalls möchte es wissen, ob Art. 74 der Mehrwertsteuerrichtlinie unmittelbar anwendbar ist.

22 Schließlich weist es darauf hin, dass das bulgarische Gesetz den Zustand der Vermögensgegenstände nicht berücksichtigt, und möchte daher für den Fall, dass Art. 74 der Mehrwertsteuerrichtlinie unmittelbar anwendbar ist, wissen, inwiefern die Wertminderungen, die nach der Anschaffung der Vermögensgegenstände eingetreten sind, bei der Ermittlung der Mehrwertsteuer-Bemessungsgrundlage für Umsätze im Sinne von Art. 18 Buchst. c der genannten Richtlinie zu berücksichtigen sind.

23 In Anbetracht dessen hat der Administrativen sad Varna beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

1. Ist Art. 18 Buchst. c der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen, dass er auch die Fälle umfasst, in denen die Aufgabe der steuerbaren wirtschaftlichen Tätigkeit darauf zurückzuführen ist, dass aufgrund einer Streichung aus dem Register die Möglichkeit entfällt, dass der Steuerpflichtige Mehrwertsteuer in Rechnung stellt und abzieht?

2. Stehen die Art. 74 und 80 der Mehrwertsteuerrichtlinie einer nationalen Bestimmung entgegen, die in den Fällen einer Aufgabe der steuerbaren wirtschaftlichen Tätigkeit vorsieht, dass die Steuerbemessungsgrundlage für den Umsatz der Normalwert der zum Zeitpunkt der Streichung aus dem Register vorhandenen Vermögensgegenstände ist?

3. Hat Art. 74 der Mehrwertsteuerrichtlinie unmittelbare Wirkung?

4. Sind die Länge des Zeitraums vom Zeitpunkt des Kaufs der Vermögensgegenstände bis zum Zeitpunkt der Aufgabe der steuerbaren wirtschaftlichen Tätigkeit sowie die Wertminderungen, die nach der Anschaffung der Vermögensgegenstände eingetreten sind, bei der Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlage nach Art. 74 der Mehrwertsteuerrichtlinie von Bedeutung?

Ausgangsverfahren und Vorlagefragen

Zur ersten Frage

24 Mit seiner ersten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob Art. 18 Buchst. c der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen ist, dass er auch diejenige Aufgabe der steuerbaren wirtschaftlichen Tätigkeit betrifft, die sich aus der Streichung des Steuerpflichtigen aus dem Mehrwertsteuerregister ergibt.

25 Hierzu ist darauf hinzuweisen, dass nach Art. 18 Buchst. c der Mehrwertsteuerrichtlinie mit Ausnahme der in Art. 19 dieser Richtlinie genannten Fälle der Besitz von Gegenständen durch einen Steuerpflichtigen oder seine Rechtsnachfolger bei Aufgabe seiner der Steuer unterliegenden wirtschaftlichen Tätigkeit einer Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt werden kann, wenn diese Gegenstände zum Vorsteuerabzug berechtigt haben.

26 Aus dem Wortlaut von Art. 18 Buchst. c der Mehrwertsteuerrichtlinie geht hervor, dass dieser den Fall der Aufgabe der steuerbaren wirtschaftlichen Tätigkeit ohne Unterscheidung nach den Ursachen oder den Umständen der Aufgabe allgemein erfasst und lediglich die in Art. 19 der Mehrwertsteuerrichtlinie genannten Fälle ausschließt.

27 Das Hauptziel von Art. 18 Buchst. c der Mehrwertsteuerrichtlinie besteht nämlich darin, zu verhindern, dass Gegenstände, die zum Vorsteuerabzug berechtigt haben, nach der Aufgabe der steuerbaren Tätigkeit – aus welchen Gründen oder unter welchen Umständen sie auch erfolgt sein mag – einem unversteuerten Endverbrauch zugeführt werden.

28 Folglich ist auf die erste Frage zu antworten, dass Art. 18 Buchst. c der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen ist, dass er auch diejenige Aufgabe der steuerbaren wirtschaftlichen Tätigkeit erfasst, die sich aus der Streichung des Steuerpflichtigen aus dem Mehrwertsteuerregister ergibt.

Zur zweiten und zur vierten Frage

29 Mit seiner zweiten und seiner vierten Frage, die gemeinsam zu prüfen sind, fragt das vorlegende Gericht, ob die Art. 74 und 80 der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen sind, dass sie einer nationalen Bestimmung entgegenstehen, die vorsieht, dass im Fall der Aufgabe der steuerbaren wirtschaftlichen Tätigkeit die Steuerbemessungsgrundlage für den Umsatz der „Normalwert“ der zum Zeitpunkt der Aufgabe vorhandenen Gegenstände ist, und die die Wertentwicklung dieser Gegenstände zwischen dem Zeitpunkt ihrer Anschaffung und jenem der Aufgabe der steuerbaren wirtschaftlichen Tätigkeit nicht berücksichtigt.

30 Hierzu ist festzustellen, dass die Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlage für einen Umsatz wie den nach Art. 18 Buchst. c der Mehrwertsteuerrichtlinie unter Art. 74 und nicht unter Art. 80 der Mehrwertsteuerrichtlinie fällt. Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs sind nämlich die Anwendungsvoraussetzungen von Art. 80 erschöpfend und können nationale Rechtsvorschriften nicht auf der Grundlage dieser Bestimmung vorsehen, dass die Steuerbemessungsgrundlage in anderen als den in dieser Bestimmung aufgezählten Fällen der Normalwert des Umsatzes ist (vgl. Urteil vom 26. April 2012, Balkan and Sea Properties und Provadinvest, C-621/10 und C-129/11, Randnrn. 45, 51 und 52). Aus dem Vorlagebeschluss geht aber nicht hervor, dass sich der Sachverhalt des Ausgangsfalls einem der in Art. 80 aufgezählten Fälle zuordnen lässt.

31 Art. 74 der Mehrwertsteuerrichtlinie sieht vor, dass für Umsätze wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden die Steuerbemessungsgrundlage der Einkaufspreis für diese oder gleichartige Gegenstände oder mangels eines Einkaufspreises der Selbstkostenpreis ist, und zwar jeweils zu den Preisen, die zum Zeitpunkt der Bewirkung dieser Umsätze festgestellt werden. Dieser Artikel stellt eine Ausnahme von der in Art. 73 genannten allgemeinen Regel dar.

32 Der Gerichtshof hat bereits entschieden, dass unter dem „im Zeitpunkt der Entnahme festgestellten Einkaufspreis“ im Sinne von Art. 74 der Mehrwertsteuerrichtlinie der Restwert des Gegenstands im Zeitpunkt der Entnahme zu verstehen ist (vgl. Urteil vom 17. Mai 2001, Fischer und Brandenstein, C-322/99 und C-323/99, Slg. 2001, I-4049, Randnr. 80). Zu dem in diesem Artikel ebenfalls genannten Umsatz in Form der Zuordnung eines Gegenstands hat der Gerichtshof zudem ausgeführt, dass die Steuerbemessungsgrundlage der zum Zeitpunkt der Zuordnung ermittelte Wert des betreffenden

Gegenstands ist, der dem Marktpreis eines gleichwertigen Gegenstands unter Berücksichtigung der Kosten für den Umbau dieses Gegenstands entspricht (vgl. u. a. Urteil vom 8. November 2012, Gemeente Vlaardingen, C-299/11, Randnr. 30).

33 Daraus ergibt sich, dass die Steuerbemessungsgrundlage für den Umsatz im Fall der Aufgabe der steuerbaren wirtschaftlichen Tätigkeit der Wert der betreffenden Gegenstände zum Zeitpunkt der Aufgabe ist, der somit die Wertentwicklung der genannten Gegenstände zwischen ihrer Anschaffung und der Aufgabe berücksichtigt.

34 Nach Art. 27 Abs. 3 ZDDS ist die Steuerbemessungsgrundlage für Umsätze wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden der „Normalwert", den das bulgarische Recht als den Betrag definiert, der unter denselben Bedingungen für gleiche oder gleichartige Gegenstände aufgrund eines Rechtsgeschäfts zwischen nicht verbundenen Personen zu entrichten wäre. Es ist Sache des vorlegenden Gerichts, zu prüfen, ob der „Normalwert" im Sinne dieser Bestimmung, so wie sie von der bulgarischen Steuerverwaltung ausgelegt und angewandt wird, in der Praxis dem Restwert der Gegenstände zum Zeitpunkt der Aufgabe der steuerbaren wirtschaftlichen Tätigkeit entspricht.

35 Folglich ist auf die zweite und die vierte Frage zu antworten, dass Art. 74 der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen ist, dass er einer nationalen Bestimmung, wonach im Fall der Aufgabe der steuerbaren wirtschaftlichen Tätigkeit die Steuerbemessungsgrundlage für den Umsatz der Normalwert der zum Zeitpunkt der Aufgabe vorhandenen Gegenstände ist, entgegensteht, sofern nicht dieser Wert in der Praxis dem Restwert der genannten Gegenstände zum Zeitpunkt der Aufgabe entspricht und somit die Wertentwicklung dieser Gegenstände zwischen dem Zeitpunkt ihrer Anschaffung und jenem der Aufgabe der steuerbaren wirtschaftlichen Tätigkeit berücksichtigt wird.

Zur dritten Frage

36 Mit seiner dritten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob Art. 74 der Mehrwertsteuerrichtlinie unmittelbare Wirkung hat.

37 Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs kann sich der Einzelne in allen Fällen, in denen die Bestimmungen einer Richtlinie inhaltlich unbedingt und hinreichend genau sind, vor den nationalen Gerichten gegenüber dem Staat auf diese Bestimmungen berufen, wenn der Staat die Richtlinie nicht fristgemäß oder unzulänglich in nationales Recht umgesetzt hat (vgl. Urteil vom 19. Dezember 2012, Orfey Balgaria, C-549/11, Randnr. 51 und die dort angeführte Rechtsprechung).

38 Es ist festzustellen, dass Art. 74 der Mehrwertsteuerrichtlinie klar und unbedingt die Kriterien für die Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlage für Umsätze in Form der Zuordnung von Gegenständen durch einen Steuerpflichtigen im Fall der Aufgabe seiner wirtschaftlichen Tätigkeit festlegt. Diese Bestimmung erfüllt somit die genannten Voraussetzungen.

39 Zudem ist darauf hinzuweisen, dass es nach ständiger Rechtsprechung Sache des vorlegenden Gerichts ist, eine innerstaatliche Vorschrift unter Ausschöpfung des Beurteilungsspielraums, den ihm das nationale Recht einräumt, in Übereinstimmung mit den Anforderungen des Unionsrechts auszulegen und anzuwenden und, wenn eine solche konforme Anwendung nicht möglich ist, Vorschriften des innerstaatlichen Rechts, die diesen Anforderungen widersprechen, unangewendet zu lassen (vgl. in diesem Sinne Urteil Balkan and Sea Properties und Provadinvest, Randnr. 54 und die dort angeführte Rechtsprechung).

40 Folglich ist auf die dritte Frage zu antworten, dass Art. 74 der Mehrwertsteuerrichtlinie unmittelbare Wirkung hat.

Kosten

41 Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem bei dem vorlegenden Gericht anhängigen Rechtsstreit; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts. Die Auslagen anderer Beteiligter für die Abgabe von Erklärungen vor dem Gerichtshof sind nicht erstattungsfähig.

Aus diesen Gründen hat der Gerichtshof (Achte Kammer) für Recht erkannt:

1. **Art. 18 Buchst. c der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem ist dahin auszulegen, dass er auch diejenige Aufgabe der steuerbaren wirtschaftlichen Tätigkeit erfasst, die sich aus der Streichung des Steuerpflichtigen aus dem Mehrwertsteuerregister ergibt.**

2. **Art. 74 der Richtlinie 2006/112 ist dahin auszulegen, dass er einer nationalen Bestimmung, wonach im Fall der Aufgabe der steuerbaren wirtschaftlichen Tätigkeit die Steuerbemessungsgrundlage für den Umsatz der Normalwert der zum Zeitpunkt der Aufgabe vorhandenen Gegenstände ist, entgegensteht, sofern nicht dieser Wert in der Praxis dem Restwert der genannten Gegenstände zum Zeitpunkt der Aufgabe entspricht und somit die Wertentwicklung dieser Gegenstände zwischen dem Zeitpunkt ihrer Anschaffung und jenem der Aufgabe der steuerbaren wirtschaftlichen Tätigkeit berücksichtigt wird.**

3. **Art. 74 der Richtlinie 2006/112 hat unmittelbare Wirkung.**

Unterschriften